



STEUERREKURSKOMMISSION II DES KANTONS ZÜRICH

2 ST.2010.3
2 DB.2010.1

Entscheid

16. April 2010

Mitwirkend:

Einzelrichter R. Oesch und Sekretärin S. Weigold

In Sachen

A,

vertreten durch B,

**Rekurrent/
Beschwerdeführer,**

gegen

1. **Staat Zürich,**

2. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**

vertreten durch kant. Steueramt,
Division Stadt Zürich,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

**Rekursgegner,
Beschwerdegegnerin,**

betreffend

Einschätzung 2007 und Direkte Bundessteuer 2007

hat sich ergeben:

A. 1. A (nachfolgend der Pflichtige) ist deutscher Staatsangehöriger und arbeitet seit 2004 als Teamleiter Projektmanagement bei der Firma C in D. Vom 1. Januar 2007 bis 31. Mai 2007 logierte er im E in F und ab dem 1. Juni 2007 im G in D. Seine Ehefrau lebt mit dem gemeinsamen Sohn in Deutschland in der Liegenschaft des Pflichtigen. Für die in der Schweiz erzielten Erwerbseinkünfte 2007 unterliegt er der Quellensteuer; diese setzen sich aus einem Bruttolohn von Fr. 107'339.- sowie einer Entschädigung von Fr. 9'000.- für die hiesige Wohnungsmiete sowie einer Anrechnung von Fr. 4'724.- für die private Benutzung eines Geschäftsautos zusammen.

2. In seiner Steuererklärung 2007 vom 16. Juni 2008 deklarierte der Pflichtige ein steuerbares Einkommen von Fr. 58'700.- (Staats- und Gemeindesteuern) bzw. Fr. 66'200.- (direkte Bundessteuer) und ein steuerbares Vermögen von Fr. 0.-. Damit beantragte er sinngemäss, nachträglich ordentlich veranlagt zu werden. Mit Einschätzungsentscheid vom 29. Juli 2009 verweigerte der Steuerkommissär eine nachträgliche Veranlagung, da der Pflichtige als internationaler Wochenaufenthalter zu betrachten sei.

B. Am 20 August 2009 liess der Pflichtige dagegen Einsprache erheben. Zur Begründung liess er ausführen, dass er in beiden Staaten, d.h. sowohl in der Schweiz als auch in Deutschland eine Wohnstätte habe. Aufgrund seiner Anstellung als leitender Angestellter betrage seine wöchentliche Arbeitszeit zwischen 50 und 70 Stunden. Um dieses Pensum zu bewältigen, sei es erforderlich, dass er auch an Samstagen und teilweise an Sonntagen arbeite. Damit das Familienleben weiterhin habe aufrecht erhalten werden können, habe seine Ehefrau ihn häufig über die Wochenenden in der Schweiz besucht. Aufgrund der grossen Distanz (rund 500 km pro Weg) sei es dem Pflichtigen nicht möglich gewesen, regelmässig nach Deutschland zurückzukehren. Vielmehr habe er in der Schweiz gute private Beziehungen insbesondere zu Arbeitskollegen aufbauen können, so dass er seine wenige Freizeit mit diesen verbracht habe. Somit hätten enge wirtschaftliche und persönliche Beziehungen zur Schweiz bestanden. Sein Lebensmittelpunkt sei hier gewesen, weshalb er hier unbeschränkt steuerpflichtig sei.

Nach Scheitern eines Einigungsvorschlags wies der Steuerkommissär die Einsprachen (Staats-/Gemeindesteuern und direkte Bundessteuer) mit getrennten Entscheiden vom 27. November 2009 ab.

C. Mit Rekurs bzw. Beschwerde vom 23. Dezember 2009 wiederholte der Pflichtige seinen Antrag auf eine nachträgliche Veranlagung gestützt auf die Deklaration in der Steuererklärung.

Das kantonale Steueramt schloss mit Rekurs-/Beschwerdeantwort vom 21. Januar 2010 auf Abweisung der Rechtsmittel. In der Stellungnahme vom 25. Februar 2010 beantragte auch die Eidg. Steuerverwaltung Abweisung der Rechtsmittel.

Auf die weiteren Parteivorbringen ist – soweit erforderlich – in den nachfolgenden Erwägungen einzugehen.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. Der Pflichtige stellt den Antrag auf nachträgliche ordentliche Veranlagung mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 58'706.- für die Staats- und Gemeindesteuern 2007 und Fr. 58'706.- für die direkte Bundessteuer 2007. Das kantonale Steueramt hat davon Abstand genommen, eine solche durchzuführen. Der Steuerrekurskommission ist unter solchen Umständen eine Prüfung in materieller Hinsicht verwehrt. Sie hat einzig zu beurteilen, ob zu Recht keine nachträgliche ordentliche Veranlagung vorgenommen worden ist. Sollte sie zum Schluss kommen, eine solche sei zu Unrecht unterblieben, so wäre die Sache zur materiellen Prüfung an das kantonale Steueramt zurückzuweisen. Somit ist auf die Anträge Ziff. 3 und 4 der Rekurs-/Beschwerdeschrift infolge Unzuständigkeit nicht einzutreten.

2. a) Laut Art. 83 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) und § 87 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997

(StG) unterliegen ausländische Arbeitnehmer ohne fremdenpolizeiliche Niederlassungsbewilligung, die hier ihren Wohnsitz oder Aufenthalt haben, hinsichtlich des Einkommens aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit der Quellensteuer. Ebenso sind gemäss Art. 91 DBG bzw. § 94 StG Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, die hier für kurze Dauer als Grenzgänger oder Wochenaufenthalter in unselbstständiger Stellung erwerbstätig sind, einem Steuerabzug an der Quelle unterworfen. Der Steuerabzug tritt an die Stelle der im ordentlichen Verfahren vom Erwerbseinkommen zu veranlagenden Steuern (Art. 87 Satz 1 und Art. 99 DBG; § 91 Satz 1 StG). Übersteigen die dem Steuerabzug an der Quelle unterworfenen Bruttoeinkünfte eines Steuerpflichtigen in einem Kalenderjahr den durch das Eidgenössische Finanzdepartement (kurz: EFD) bzw. die (kantonale) Finanzdirektion (kurz: FD) festgelegten Betrag, findet nach Art. 92 Abs. 2 DBG bzw. § 93 Abs. 2 StG eine nachträglich (ordentliche) Einschätzung/Veranlagung statt. Der für die Durchführung einer solchen Veranlagung massgebliche Schwellenwert der Erwerbseinkünfte beträgt ab 1. Januar 2006 Fr. 120'000.- (Anhang Ziff. 2 zur Verordnung über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer des EFD vom 19. Oktober 1993 [kurz: QStV; ZStB II Nr. 67/011] sowie RZ 55 der Weisung der FD zur Durchführung der Quellensteuer für ausländische Arbeitnehmer vom 30. September 2005 [ZStB I Nr. 28/051]). Die kantonale Regelung entspricht den bindenden bundesrechtlichen Vorgaben. Im Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) finden sich die massgeblichen Bestimmungen in Art. 32 Abs. 1, 34 Abs. 2 und 35 Abs. 1 lit. a. Nach Massgabe von § 2 der Verordnung über die Quellensteuer für ausländische Arbeitnehmer (Quellensteuerverordnung I) vom 2. Februar 1994 (QStVO I; ZStB I Nr. 28/010) greift für Arbeitnehmer ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, welche hier für kurze Dauer, als Grenzgänger oder als leitende Angestellte für einen Arbeitgeber mit Sitz oder Betriebsstätte im Kanton unselbstständig erwerbstätig sind, ohne Rücksicht auf die Staatsangehörigkeit (also auch für Schweizer) hinsichtlich solcher Einkünfte die Quellensteuer.

b) Unter bestimmten Umständen ist eine nachträgliche ordentliche Veranlagung vorzunehmen. Nach dem klaren Willen des Gesetzgebers indes nur dann, wenn der Quellensteuerbelastete hier seinen steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt hat. Allein schon die Systematik des Gesetzes zeigt dies. Denn der Vorbehalt der nachträglichen ordentlichen Veranlagung findet sich im Abschnitt über die Quellensteuer natür-

licher Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz (Art. 83 ff. DBG) und zwar in Art. 90 DBG; im Abschnitt "natürliche und juristische Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz" (Art. 91 ff. DBG) hingegen fehlt eine entsprechende Norm. Sodann führt das Gesetz im erstgenannten Abschnitt unter Art. 87 DBG aus, der Quellensteuerbezug gelte die ordentliche Steuer ab; vorbehalten bleibe die nachträgliche Veranlagung. Hinsichtlich der zweitgenannten Gruppe von Steuerpflichtigen kennt das Gesetz keinen entsprechender Vorbehalt (Art. 99 DBG). Schliesslich verweist Art. 91 DBG für solche Personen einzig auf die Normen von Art. 83 - 86 DBG; damit greift Art. 87 Satz 2 DBG auch aus dieser Sicht für sie nicht. Diese Beschränkung der nachträglichen ordentlichen Veranlagung ist allgemein anerkannt (Peter Locher, Kommentar zum DBG, II. Teil, 2004, Art. 91 N 36, mit Hinweisen). So sieht auch die QStV lediglich für natürliche Personen mit steuerrechtlichem Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz eine nachträgliche ordentliche Veranlagung vor (Art. 4). Es ist nicht einzusehen, weshalb es sich bei den kantonalen Steuern anders verhalten sollte. So schreibt denn auch das StG die nachträgliche ordentliche Einschätzung nur für Personen vor, welche hier unbeschränkt steuerpflichtig sind (§ 93 Abs. 2). Diese Regelung wird in § 9 Abs. 1 QStVO I wiederholt. Sodann bestimmt RZ 4 der Weisung der FD über die nachträgliche Veranlagung von quellenbesteuerten Personen im ordentlichen Verfahren vom 18. November 1998 (ZStB I Nr. 28/850) ausdrücklich, dass Grenzgänger, Kurzaufenthalter und Wochenaufenthalter nicht der nachträglichen Veranlagung unterliegen. Internationale Wochenaufenthalter haben, da in der Schweiz auf das Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit beschränkt steuerpflichtig, somit keinen Anspruch auf eine nachträgliche ordentliche Veranlagung. Eine unterschiedliche Regelung im Bundes- und im kantonalen Recht wäre im Übrigen mit unüberwindbaren praktischen Schwierigkeiten verbunden, weil die Quellensteuer zwingend die Steueransprüche aller drei beteiligten Steuerhoheitsträger (Bund, Kanton und Gemeinde) umfasst (Art. 85 Abs. 2 DBG und Art. 33 Abs. 1 und 35 Abs. 2 StHG). Dies setzt eine harmonisierte Quellensteuerordnung voraus. Es ist nicht denkbar, dass in einer bestimmten Konstellation für die kantonalen (und kommunalen) Steuern eine nachträgliche ordentliche Veranlagung vorgesehen wäre, nicht aber für die direkte Bundessteuer, oder umgekehrt.

3. a) Gemäss Art. 3 Abs. 1 DBG, Art. 3 Abs. 1 StHG und § 3 Abs. 1 StG ist eine natürliche Person aufgrund persönlicher Zugehörigkeit (unbeschränkt) steuer-

pflichtig, wenn sie ihren steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz bzw. im Kanton hat. Wohnsitz hat eine Person dann, wenn sie sich hier mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält (Art. 3 Abs. 2 DBG, Art. 3 Abs. 2 StHG und § 3 Abs. 2 StG).

aa) Der steuerrechtliche Wohnsitzbegriff ist jenem des ZGB nachgebildet (Art. 23 Abs. 1 und Art. 25 ZGB), ohne dass sich diese Begriffe vollständig decken. Er knüpft nach der für das Abgaberecht geltenden wirtschaftlichen Betrachtungsweise an die tatsächliche Gestaltung der Dinge an. Ob demnach ein Wohnsitz im Sinn des Steuerrechts vorliegt oder nicht, richtet sich nach den äusserlich erkennbaren Umständen des Einzelfalls und damit nach objektiven Kriterien. Subjektive Absichten des Steuerpflichtigen sind nicht beachtlich, wenn sie zur tatsächlichen Gestaltung der Verhältnisse im Widerspruch stehen. Das Steuerrecht stellt folglich auf einen objektiven Wohnsitzbegriff ab (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2. A., 2006, § 3 N 5).

Der steuerrechtliche Wohnsitzbegriff setzt den Aufenthalt mit der Absicht dauernden Verbleibens voraus. Der Ort, wo sich eine Person mit dieser Absicht aufhält, liegt dort, wo sich der Mittelpunkt ihrer persönlichen und wirtschaftlichen Interessen befindet (statt vieler: BGr, 29. September 1999 = Pra 2000 Nr. 7; BGr, 9. Dezember 1996 = ASA 67, 551 = StE 1998 B 22.3 Nr. 65; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Art. 3 N 7 und Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 3 N 8, jeweils auch zum Folgenden). Dies ist jener Ort, zu dem eine Person mit Bezug auf ihre Familienverhältnisse, die Art ihrer Erwerbstätigkeit, die Dauer und den Zweck des Aufenthalts sowie die Wohnverhältnisse gesamthaft die engsten Beziehungen unterhält.

aaa) Als eines der Tatbestandsmerkmale des steuerrechtlichen Wohnsitzes wird ein tatsächliches Verweilen verlangt; der blosser Wille zur Wohnsitznahme genügt nicht (BGE 96 I 149 und 94 I 325). Es ist somit ein physischer Aufenthalt notwendig, um einen steuerrechtlichen Wohnsitz zu begründen. Nicht erforderlich ist dagegen – wie der Vertreter des Pflichtigen richtig ausführt –, dass die natürliche Person am Aufenthaltsort über eine eigene Wohnung verfügt; d.h. für das Tatbestandsmerkmal des tatsächlichen Aufhaltens ist die Wohnungsform (Haupt- oder Untermiete, Wohnungseigentum oder Miteigentum etc.) gleichgültig (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 3 N 15 und Rich-

ner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 3 N 12). Doch ist die Form des Wohnens bzw. die Art der entsprechenden örtlichen Bindung ein gewichtiges Indiz dafür, ob jemand wirklich den Willen hat, über längere Zeit an einem Ort zu verweilen oder nicht.

Hält sich eine Person abwechslungsweise an zwei verschiedenen Orten auf, so namentlich dann, wenn der Arbeitsort und ihr sonstiger Aufenthaltsort auseinander fallen, bestimmt sich der steuerrechtliche Wohnsitz danach, zu welchem Ort sie die stärkere Beziehung unterhält. Bei unselbstständig erwerbenden Steuerpflichtigen ist dies gewöhnlich der Ort, wo sie für längere oder unbestimmte Zeit Aufenthalt nehmen, um von dort aus der täglichen Arbeit nachzugehen. Diesfalls ist der Zweck des Lebensunterhalts dauernder Natur. Auch hier ist die Würdigung der gesamten Umstände massgeblich (BGE 132 I 36 f., auch zum Folgenden). Bei in ungetrennter Ehe lebenden Personen mit Beziehungen zu mehreren Orten gelten die persönlichen und familiären Kontakte zum Ort, wo sich ihre Familie, d.h. der Ehegatte und die Kinder aufhalten, als stärker als diejenigen zum Arbeitsort bzw. jenem andern Ort, von wo aus sie ihrer Arbeit regelmässig nachgehen. Doch gilt das nur dann, wenn sie täglich oder wenigstens an den Wochenenden bzw. an den arbeitsfreien Tagen an den Familienort zurückkehren; beim internationalen Wochenaufenthalter kann es allerdings je nach Distanz auch genügen, wenn die Intervalle der Rückkehr grösser sind. Ob im internationalen Verhältnis – ebenso wie im innerstaatlichen Bereich (BGr, 11. September 2007, 2C_112/2007, www.bger.ch = StE 2008 A 24.24.3 Nr. 3) – von dieser generellen Würdigung auch dann abzuweichen ist, wenn der Erwerbstätige in leitender Stellung (unselbstständig) arbeitet, weshalb auf ein Hauptsteuerdomizil am Arbeitsort geschlossen wird, ist zweifelhaft. Denn jedenfalls dort, wo einschlägige zwischenstaatliche Vereinbarungen bestehen, wäre ernsthaft zu befürchten, dass die Anwendung dieser zum Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung entwickelten internschweizerischen Rechtsprechung im internationalen Verhältnis gegen einschlägige Kollisionsnormen von Doppelbesteuerungsabkommen verstiesse. In diesem Kontext ist auf § 2 QStVO I zu verweisen; diese Bestimmung unterwirft auch leitende Angestellte der Quellensteuer und nimmt damit keinen hiesigen Wohnsitz an. Das Bundesgericht hat erst kürzlich auf die beschränkte Bedeutung von interkantonalem Kollisionsrecht im internationalen Kontext hingewiesen (StE 2009 B 11.3 Nr. 20). Doch mag diese Frage hier letztlich offen bleiben. Demnach unterstehen verheiratete Pendler oder Wochenaufenthalter grundsätzlich ausschliesslich der (unbeschränkten) Steuerhoheit des Staates bzw. Kantons, in welchem sich ihre Familie aufhält.

Hervorzuheben ist Folgendes: Nach Schweizer Recht unterliegen Steuerpflichtige, die als unselbstständig Erwerbstätige in leitender Funktion arbeitet, einem besonderen Steuerregime. Verbringt eine solche Person die Wochenenden und ihre Freizeit bei der Familie, begründet der Arbeitsort das Hauptsteuerdomizil und am Familienort befindet sich ein "sekundärer Steuerwohnsitz". Das Bundesgericht hat an dieser Aufteilung trotz Kritik, wonach diese Konstruktion unter dem Regime des StHG nicht mehr gesetzmässig und daher nicht mehr zulässig sei (Höhn/Mäusli, Interkantonales Steuerrecht, 4. A., 1999, S. 103 ff. und 137 f.), festgehalten (BGr, 11. September 2007, 2C_112/2007, www.bger.ch = StE 2008 A 24.24.3 Nr. 3, auch zum Folgenden). Erforderlich sind kumulativ (a) eine besondere Verantwortung (b) in einer bedeutenden Unternehmung (c) mit zahlreichem Personal (BGr, 7. Januar 2004, 2P.2/2003, www.bger.ch = ASA 73, 420 = StE 2004 A 24.24.3 Nr. 2; BGE 125 I 468; BGr, 29. Juli 2002, 2P.335/2001, www.bger.ch). Die berufliche Beanspruchung erweist sich als derart stark, dass die familiären und sozialen Beziehungen in den Hintergrund treten (BGr, 7. Januar 2004, 2P.2/2003, auch zum Folgenden). Dies trifft z.B. beim Direktor einer Maschinenfabrik, beim Stellvertreter des Chefsingenieurs einer Kohlenmine, beim Geschäftsführer eines Bergwerks, welchem zeitweise 400 Arbeiter unterstehen, bei einem technischen Direktor mit 130 - 140 Untergebenen sowie dem Präsidenten der Generaldirektion der SBB zu. Hingegen genügt dazu eine Chefposition in einer öffentlichen Anstalt, welche einen Umsatz von Fr. 15 Mio. generiert und mehr als 100 Mitarbeiter zählt, nicht, zumal die Mitarbeitenden mehrheitlich bloss teilzeitlich beschäftigt sind, viele sogar zu weniger als 50% eines Vollzeitpensums. Ein Personenbestand von 70 Personen ist zu gering, um als Unternehmung "mit zahlreichem Personal" zu gelten, wie das Bundesgericht im erwähnten Urteil unmissverständlich festgehalten hat. Anders zu entscheiden ist dann, wenn der Betrieb "fortgeschritten" automatisiert ist (Locher/Locher, Das interkantonale Doppelbesteuerungsrecht, § 3, I B, 1 b Nr. 14). Eine anspruchsvolle und verantwortungsvolle Stellung reicht für sich allein eben noch nicht aus. Sodann ist der Hauptaktionär, Präsident und Delegierte des Verwaltungsrats eines mittelgrossen Familienunternehmens, das rund 30 Personen beschäftigt und in welchem zwei Söhne als kaufmännischer und Betriebsdirektor mitarbeiten, nicht im Sinn der Rechtsprechung in "leitender Stellung" in einem bedeutenden Unternehmen mit zahlreichem Personal tätig (Locher/Locher, § 3, I B, 1 b Nr. 16). Schliesslich hat das höchste Schweizer Gericht am 11. September 2007 festgehalten, der Direktor der Schweizer mit einen Jahresumsatz von Fr. 60 - 70 Mio. und 150 Mitarbeitenden

erfülle die Kriterien eines Angestellten in "leitender Stellung" in einer bedeutenden Unternehmung mit zahlreichem Personal.

bbb) Die Absicht des dauernden Verbleibens als weitere Voraussetzung für einen steuerrechtlichen Wohnsitz ist nicht abhängig von einer ausdrücklichen Willenserklärung. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen bestimmt sich vielmehr für die Steuerhoheit nach der Gesamtheit der objektiven äusseren Umstände (BGr, 29. September 1999 = Pra 2000 Nr. 7), aus denen sich diese Interessen erkennen lassen. Zu berücksichtigen sind dabei etwa Zivilstand und Familienverhältnisse, die Art der Erwerbstätigkeit, regelmässige oder nicht regelmässige Rückkehr an einen vom Arbeitsort verschiedenen Ort, Dauer und Zweck der Aufenthalte an den jeweiligen Orten sowie die dortigen Wohnverhältnisse (Miete oder Eigentum, Einrichtung der Wohnung). Es ist weder auf die bloss erklärten Wünsche des Steuerpflichtigen (vgl. BGE 113 Ia 465 = Pra 1988 Nr. 160 = ASA 57, 519 = StR 1988, 643) noch auf irgendwelche formellen Momente, wie Hinterlegung der Schriften oder Ausübung der politischen Rechte abzustellen (BGE 125 I 458 = Pra 2000 Nr. 178 = StR 2000, 198; BGr, 29. September 1999 = Pra 2000 Nr. 7). Ebenso ist die polizeiliche An- oder Abmeldung oder die fremdenpolizeiliche Niederlassungsbewilligung für die Frage des steuerrechtlichen Wohnsitzes bzw. des tatsächlichen Aufhaltens nicht entscheidend (BGr, 15. Mai 2000 = StE 2000 A 31.1. Nr. 6); sie kann in Zweifelsfällen höchstens einen Beurteilungshinweis bieten. In der Regel kommt dabei den familiären und persönlichen Beziehungen der Vorrang gegenüber den beruflichen Bezügen zu (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 3 N 18; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 3 N 15).

ccc) Ehegatten haben bei rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe ihren gemeinsamen steuerrechtlichen Wohnsitz grundsätzlich dort, wo sich die Familie befindet (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 3 N 28; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 3 N 19). Ein Ehegatte kann aber durchaus einen eigenen steuerrechtlichen Wohnsitz haben, d.h. ohne dass deswegen die Ehe als (tatsächlich) getrennt zu betrachten wäre (BGE 115 II 120 zum Zivilrecht; BGE 121 I 14 = ASA 65, 593 = StE 1995 A 24.24.3 Nr. 1 = StR 1995, 287 = ZStP 1995, 291). Dieser eigene steuerrechtliche Wohnsitz eines einzelnen Ehegatten kann sich dabei auch im Ausland befinden (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 3 N 30, auch zum Folgenden). Die Annahme eines getrennten steuerrechtlichen Wohnsitzes von Ehegatten setzt allerdings voraus, dass die äusseren Umstände klar zum Ausdruck bringen, dass der eine steuerrechtliche Wohnsitz nur für einen der beiden Ehegat-

ten bestimmt ist. Das ist zum Beispiel der Fall, wenn ein Ehepartner einen besonderen Haushalt gründet, der offensichtlich nicht beiden Eheleuten gemeinsam dient. Die Annahme eines getrennten steuerrechtlichen Wohnsitzes von Ehegatten kann auch dann gerechtfertigt sein, wenn diese an verschiedenen Orten im In- oder Ausland beruflich oder geschäftlich tätig sind. Hält sich ein Ehegatte aus beruflichen oder sonstigen Gründen zwar langfristig im Ausland oder in einem andern Kanton auf, dann behält dieser Ehegatte den steuerrechtlichen Wohnsitz bei der Familie bei, solange er am Arbeitsort nicht den Mittelpunkt seiner Lebensinteressen (und somit seinen eigenen steuerrechtlichen Wohnsitz) begründet.

Aus der Kasuistik sind folgende Entscheide herauszugreifen: Verneint wurde eine Wohnsitzverlegung eines Rentners, der nach der Pensionierung ins Ausland weg-zog und weiterhin während mehrerer Monate pro Jahr in seinem Haus in der Schweiz weilte (VGr BL, 14. Oktober 1998), eines verheirateten Anwalts, der in Monte Carlo die Gesamtleitung einer Firmengruppe übernommen hatte und regelmässig in das von der Familie in Zürich bewohnte Einfamilienhaus zurückkehrte (VGr, 27. Januar 1999 = StE 1999 B 11.1. Nr. 16), eines verheirateten Privatiers, der sich nach dem altersbedingten Verkauf seines Unternehmens nach Guadeloupe begeben hatte und in der Folge weiterhin seine in der Familienvilla zurück gelassene Ehefrau besuchte (VGr NE, 7. Februar 1995), eines verheirateten Steuerpflichtigen, der sich – begleitet von seiner Ehefrau – abwechslungsweise beruflich in Bagdad und Teheran und dazwischen auch im eigenen Haus in Zürich aufgehalten hat (VGr, 27. Mai 1986 = StE 1987 B 11.1 Nr. 6 = StR 1987, 370) sowie eines verheirateten Poliers, der 26 Monate in Saudiarabien arbeitete und dabei regelmässig zur Familie in der Schweiz zurückkehrte (VGr, 19. Dezember 1980 = ZBI 1981, 280).

ddd) Echte Wochenaufenthalter begründen an ihrem Arbeitsort nach Schweizer Recht keinen steuerrechtlichen Wohnsitz. Allerdings ist Voraussetzung dafür, dass die persönlichen Beziehungen zu einem andern Ort stärker sind als zum Arbeitsort (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 3 N 24; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 3 N 34, je mit Hinweisen auf die geltende Rechtsprechung). Dies gilt auch im internationalen Verhältnis. Diese Rechtsauffassung hat sich auch im Quellensteuerrecht niedergeschlagen, wie sich namentlich in Art. 91 DBG und § 94 StG zeigt, wo der Wochenaufenthalter dem Grenzgänger, also einer Person, welche den Wohnsitz in Grenznähe hat, i.d.R. täglich einer unselbstständigen Erwerbstätigkeit im Nachbarstaat nachgeht

und wieder an den Wohnsitz zurückkehrt (Locher, Art. 91 N 26), gleichgestellt ist. Beide Personenkategorien haben weder steuerrechtlichen Wohnsitz noch Aufenthalt in der Schweiz. Diese gesetzliche Regelung beruht auf der Überlegung, dass die regelmässige Rückkehr ins Ausland die Kontinuität des Aufenthalts in der Schweiz verhindert. Hat ein Steuerpflichtiger im internationalen Verhältnis zu mehreren Orten intensive Beziehungen, ist im Einzelfall in Würdigung der gesamten individuellen Verhältnisse abzuwägen, welche dieser Beziehungen die stärkste und somit massgeblich für die Bestimmung des Steuerdomizils ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 3 N 36; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 3 N 29).

bb) Ein steuerrechtlicher Aufenthalt ist namentlich dann gegeben, wenn eine Person in der Schweiz bzw. im Kanton ungeachtet vorübergehender Unterbrechung während mindestens 30 Tagen verweilt und eine Erwerbstätigkeit ausübt (Art. 3 Abs. 2 lit. a DBG, Art. 3 Abs. 1 StHG und § 3 Abs. 3 StG). Massgeblich ist eine bestimmte objektive Qualifikation; die Absicht dauernden Verbleibens ist nicht erforderlich. Der Aufenthalt muss grundsätzlich "en bloc" erfolgen, wobei eine kurze Unterbrechung nicht schadet (Peter Locher, Kommentar zum DBG, 2001, Art. 3 N 33 f., auch zum Folgenden). Bei Grenzgängern und Wochenaufenthalten fehlt die notwendige Kontinuität des hiesigen Aufenthalts; denn ihre regelmässige periodische Rückkehr bedeutet keine bloss vorübergehende Unterbrechung.

4. a) Im internationalen Verhältnis gilt es vorab das zwischenstaatliche Recht zu beachten. Die von der Schweiz abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) bilden Staatsvertragsrecht. Entsprechende Abmachungen gehen dem internen Recht vor (StE 2009 B 11.3 Nr. 20, auch zum Folgenden; Peter Locher, Einführung in das internationale Steuerrecht der Schweiz, 3.A., 2005, S 93). Damit es den Vorrang beanspruchen kann bzw. muss, ist indes stets Voraussetzung, dass entgegengesetztes internes Recht vorliegt. Entsprechend der negativen Wirkung kann Doppelbesteuerungsrecht keine Steuerpflicht bzw. Besteuerung begründen, sondern einzig eine solche auf interner Grundlage gründende Möglichkeit beschränken oder gänzlich aufheben. Die Modalitäten der Besteuerung in materieller Hinsicht hat einzig jener Staat zu regeln, welchem nach dem DBA die Besteuerungskompetenz zusteht. Zu trennen ist somit zwischen der im DBA geregelten Kompetenz und deren abkommenskonforme Ausübung im internen Recht. Im vorliegende Zusammenhang greift allenfalls

das Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, abgeschlossen am 11. August 1971 (DBA CH-D) ein.

b) Das Vorliegen eines Anknüpfungspunkts, welcher die allgemeine Steuerpflicht begründet, stellt eine steuerbegründende Tatsache dar. Erhebt das Gemeinwesen einen solchen Besteuerungsanspruch, obliegt es ihm, die dafür massgebliche Sachlage darzutun und zu beweisen (BGr, 29. September 1999 = Pra 2000 Nr. 7; BGr, 24. Juni 1983 = ASA 54, 225 = StE 1984 A 21.12. Nr. 3). Zuständig für die Untersuchung ist dabei die Veranlagungsbehörde. Der steuerpflichtigen Person kann unter bestimmten Umständen der Gegenbeweis für die von ihr behauptete subjektive Steuerpflicht an einem neuen Ort auferlegt werden, so namentlich wenn die von der Steuerbehörde angenommene bisherige Steuerpflicht als sehr wahrscheinlich gilt (BGr, 14. April 2009, 2C_576/2008; 22. August 2008, 2C_175/2008; 5. Oktober 2007, 2C_183/2007 und 8. Juni 2004, 2P.7/2004, je www.bger.ch). So verhält es sich dort, wo eine Person die Steuerpflicht bestreitet. Liegen die Dinge hingegen – wie in casu – (ausnahmsweise) anders, indem eine Person verlangt, sie sei entgegen der Ansicht der Veranlagungsbehörde der hiesigen Steuerpflicht zu unterwerfen, so ist sie und nicht das Steueramt nachweislich. Dies muss sowohl hinsichtlich der beschränkten als auch der unbeschränkten Steuerpflicht gelten.

5. Der verheiratete Pflichtige arbeitet seit dem Jahre 2004 bei der C in D. Dort logierte er vom 1. Dezember 2006 bis zum 31. Mai 2007 im E und ab dem 1. Juni 2007 im G in D. Gemäss den Abklärungen des Steuerkommissärs handelt es sich bei der Bleibe im G um ein eher grösseres Hotelzimmer mit vier Betten, Bad/WC. Das Zimmer verfügt zudem über einen kleinen Tisch und eine Kochplatte (z.B. zur Zubereitung von Kaffee). In Deutschland besitzt der Pflichtige im Bayrischen Wald in H bzw. in I ein 3-Familienhaus, in welchem seine Ehefrau zusammen mit dem gemeinsamen Sohn lebt.

a) Während die Zürcher Steuerbehörden ihn der Quellensteuerpflicht unterwerfen, indem sie ihn als hier unselbstständig erwerbstätigen Steuerpflichtigen ohne hiesigen steuerlichen Wohnsitz oder Aufenthalt qualifizieren, hält er dafür, sein Wohnsitz befinde sich hier.

b) Der Pflichtige bringt vor, er habe als leitender Angestellter zu gelten; deshalb befinde sich sein primäres Steuerdomizil gemäss gängiger Schweizer Rechtsprechung am Arbeitsort in D. Zwar ist er bei der Firma C als Teamleiter und stellvertretender Abteilungsleiter angestellt. In dieser Funktion mag er zum Kader gehören. Aus dem Schweizerischen Handelsamtsblatt geht hervor, dass der Pflichtige über eine Kollektivprokura zu zweien verfügt. Diese Tatsache vermag für sich allein – erst recht in Anbetracht der hohen Anforderungen der Rechtsprechung an eine "leitende Stellung" – nicht zu genügen, um nach nationalem oder kantonalem Recht eine unbeschränkte Steuerpflicht in der Schweiz aufgrund der Qualifikation als leitender Angestellter zu begründen. Erforderlich wäre, dass eine besondere Verantwortung in einer bedeutenden Unternehmung mit zahlreichem Personal erstellt wäre. Der Pflichtige unterlässt es indes gänzlich, genauere Angaben zu seiner beruflichen Tätigkeit sowie zu seiner Arbeitgeberin zu machen. Er wäre aber, da er hieraus Rechte zu seinen Gunsten ableitet, nach dem Gesagten dafür beweispflichtig, dass die Voraussetzungen in casu erfüllt seien. Dazu wäre vorab eine genaue Substanziierung der tatsächlichen Verhältnisse unabdingbar. Daran fehlt es offenkundig. Vor diesem Hintergrund ist der Pflichtige nicht als leitender Angestellter zu qualifizieren. Abgesehen davon ist kaum anzunehmen, dass seine Stellung als "leitend" im Sinn der erwähnten Rechtsprechung gelten könnte.

c) aa) Zu fragen ist sodann, ob der Pflichtige aufgrund anderer Umstände hier unbeschränkt steuerpflichtig sei. Dabei kommt es auf seine persönliche und familiäre Situation an. Dazu führt er aus, insofern hätten in den vergangenen Jahren Veränderungen stattgefunden. Im Jahr 2004 habe er sich faktisch von seiner Frau getrennt; indes hätten sich die Gatten im Jahr 2007 versöhnt. Seine Ehefrau sei deshalb häufig in die Schweiz gefahren, um ihn zu besuchen. In diesem Zusammenhang habe sie mit seinem privaten Fahrzeug im Jahr 2007 über 60'000 km zurückgelegt. Er (der Pflichtige) selber habe ein Geschäftsfahrzeug. Er sei schon rein beruflich bedingt, da er an rund 25 Wochenenden für den Arbeitgeber tätig gewesen sei, nur selten übers Wochenende nach Deutschland gefahren. Die Fahrtstrecke zwischen D und dem Wohnort seiner Frau betrage immerhin knapp 500 km.

bb) All das vermag ihm indes nicht zu helfen: Vorab lässt der Umstand, dass er verheiratet ist und er zusammen mit seiner Ehefrau und einem gemeinsamen Kind eine Familienwohnstätte in Deutschland bewohnt, darauf schliessen, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen dort anzusiedeln ist. Dass die Ehe 2007 tatsächlich ge-

trennt gewesen sei, macht der Pflichtige nicht geltend. Gegen eine Trennung sprächen ohnehin die gegenseitigen Besuche. Wohl mag es sein, dass die Gattin ihn dabei zuweilen in der Schweiz besucht hat. Daraus kann indes nicht geschlossen werden, der Mittelpunkt habe sich hierher verschoben. Dies wäre auch schon deshalb nicht ohne Weiteres nachvollziehbar, weil der Pflichtige sich hier keine eigene Wohnung hält, sondern lediglich über ein Zimmer in einem Hotel bzw. Gasthaus verfügt. In Deutschland hingegen hält er sich in einer Wohnung im eigenen Haus auf. Unter solchen Umständen zu schliessen, er habe in F bzw. D einen eigenen Haushalt geführt, wäre mehr als gewagt und geht nicht an. Sodann ist darauf hinzuweisen, dass nach eigener Darstellung eine gemeinsame Mittelverwendung der Ehegatten erfolgt. In Anbetracht der grossen Distanz zwischen dem bayrischen Wohnort und der Arbeitsstätte in der Schweiz wäre es leicht nachzuvollziehen, wenn sich die Eheleute nicht wöchentlich getroffen haben. Wo Zusammenkünfte jeweils stattgefunden haben, lässt sich aus der räumlichen Entfernung ebenso wenig wie aus der mit dem Privatauto des Pflichtigen bewerkstelligten jährlichen Kilometerleistung von rund 60'000 schliessen. Auch geht aus der Gesamtleistung nicht hervor, wer mit dem Auto tatsächlich wohin gefahren ist. Dass dem Pflichtigen auch die private Benutzung eines Geschäftsfahrzeugs offen stand, steht einer Verwendung des eigenen Autos zu privaten Zwecken nicht entgegen. Zu beachten ist im Weiteren, dass das Kind der Eheleute A 2007 15 Jahre alt war und damals in Deutschland die Grundschule besucht hat. Auch in diesem Licht liegt es auf der Hand, dass der Sohn mit dem Pflichtigen, seinem Vater, vor allem zu Hause in Bayern zusammengetroffen ist und seine Eltern ihm die lange und beschwerliche Reise in die Schweiz höchstens ausnahmsweise zugemutet haben. Schliesslich kann der Pflichtige auch aus dem Umstand, dass er 2007 während "ca. 25 Wochenenden" im Dienst der Arbeitgeberin aktiv war, nichts zu seinen Gunsten ableiten. Dies allein schon deshalb nicht, weil davon auszugehen ist, er habe diese Arbeitszeit kompensieren können. Darüber, was er dann unternommen hat, schweigt er sich aus.

Diese Umstände genügen also nicht, um gestützt auf Schweizer und Zürcher Recht eine hiesige unbeschränkte Steuerpflicht zu begründen. Hinzugefügt werden darf, dass der Lohnausweis der C auf die Adresse des Pflichtigen in I lautet und der Pflichtige sich selber in der Steuererklärung als Wochenaufenthalter bezeichnet, indem er entsprechende Abzüge beansprucht. Zwar widerrief er diese Würdigung später, indem er seinen Status in jenen eines "Ex-Pat" umwandeln wollte. Indes versäumt er es darzulegen, dass und weshalb er die Voraussetzungen für die Anwendung der Richtli-

nien des kantonalen Steueramtes über die Berücksichtigung besonderer Berufskosten von vorübergehend in der Schweiz tätigen leitenden Angestellten und Spezialisten vom 23. Dezember 1999 (ZStB I Nr. 17/300) erfüllen soll. Seine Rechtfertigung überzeugt nicht; der untaugliche Versuch zur Umdeutung muss demnach von vornherein scheitern.

cc) Schliesslich hat es der Pflichtige versäumt, detailliert darzutun und zu belegen, dass Deutschland ihn nicht der unbeschränkten Steuerpflicht unterwirft. Sollte dem tatsächlich so sein, wäre es für ihn ein Leichtes gewesen, dies anhand eines entsprechenden Steuerbescheids zu beweisen, sei es, dass dort lediglich seine Ehefrau besteuert wurde, sei es, dass der deutsche Fiskus bei ihm einzig die Einkünfte aus seiner Liegenschaft erfasst hat, wobei darauf hinzuweisen ist, dass er, der Pflichtige, sein hiesiges Erwerbseinkommen auf jeden Fall hier zu versteuern hat. Angesichts der dortigen Rechtslage (siehe § 1 Abs. 1 des Einkommenssteuergesetzes, in der Fassung vom 19. Oktober 2002 [EStG], i.V.m. § 8 der Abgabeordnung 1977 v. 16. März 1976 [AO; einschliesslich Kommentar dazu: Tipke/Kruse, Kommentar zur AO und FGO, §§ 1 ff.]) sowie der Kollisionsnormen im DBA CH-D ist seine unbelegte Behauptung, er gelte in Deutschland einzig begrenzt auf die Liegenschaft als steuerpflichtig, ohnehin zu bezweifeln. Gemäss § 1 EStG und § 8 AO sind natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz haben, unbeschränkt steuerpflichtig, wobei der Wohnsitz dort ist, wo jemand eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schliessen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und nutzen will. Massgeblich ist auch nach deutschem Recht der räumliche Schwerpunkt der Lebensinteressen einer natürlichen Person (Tipke/Kruse, § 8 N 1). Laut Art. 4 Abs. 1 DBA CH-D bedeutet der Ausdruck "eine in einem Vertragsstaat ansässige Person" eine Person, die nach dem in diesem Staat geltenden Recht dort unbeschränkt steuerpflichtig ist. Ist nach Abs. 1 von Art. 4 DBA CH-D eine natürliche Person in beiden Vertragsstaaten ansässig, so gilt, dass sie in dem Vertragsstaat ansässig ist, in dem sie über eine ständige Wohnstätte verfügt. Verfügt sie in beiden Vertragsstaaten über eine derartige Wohnstätte, so gilt sie als in dem Vertragsstaat ansässig, zu dem sie die engeren persönlichen und wirtschaftlichen Beziehungen hat (Mittelpunkt der Lebensinteressen; Art. 4 Abs. 2 lit. a DBA CH-D). In diesem Licht ist kollisionsrechtlich auf eine dortige Steuerpflicht zu schliessen. Abgesehen davon vermöchte ihm selbst der Umstand einer erstellten fehlenden primären Besteuerung in Deutschland nicht zu helfen. Denn angesichts dessen, dass der Nachweis der Erfüllung der Voraussetzungen für eine hiesige unbeschränkte Steuerpflicht gescheitert ist,

kommt es insofern auf die dortige fiskalische Lage nicht an. Immerhin ist aus hiesiger Sicht davon auszugehen, dass sich der Mittelpunkt seiner Lebensbeziehungen tatsächlich in Deutschland befindet.

dd) Demnach muss es dabei sein Bewenden haben, dass der Pflichtige 2007 in der Schweiz nicht qua Wohnsitz oder Aufenthalt unbeschränkt steuerpflichtig ist. Vielmehr hat er als internationaler Wochenaufenthalter zu gelten. Insofern ist dem Rechtsmittelantrag auf nachträgliche ordentliche Veranlagung keine Folge zu leisten.

6. a) Geht der Pflichtige mithin hier ohne hiesigen steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt einer unselbstständigen Erwerbstätigkeit nach, so hat in das Steueramt zu Recht der Quellensteuer unterworfen.

b) Gemäss Art. 25 Abs. 1 DBA CH-D, dürfen die Staatsangehörigen eines Vertragsstaates im anderen Vertragsstaat weder einer Besteuerung noch einer damit zusammenhängenden Verpflichtung unterworfen werden, die anders oder belastender sind als die Besteuerung und die damit zusammenhängenden Verpflichtungen, denen die Staatsangehörigen des anderen Staates unter gleichen Verhältnissen unterworfen sind oder unterworfen werden können. Das Abkommen über die Freizügigkeit zwischen der Schweiz und der EG und ihrer Mitgliedstaaten vom 21. Juni 1999 (kurz: FA) enthält eine ähnliche Regelung. Gemäss diesem Abkommen sind seine Bestimmungen im Licht der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofs der EG vor dem Zeitpunkt der Unterzeichnung des Abkommens auszulegen. Der europäische Gerichtshof erwog 1995, dass sich mit Bezug auf die direkten Steuern Gebietsansässige und Gebietsfremde in der Regel nicht in einer vergleichbaren Situation befinden, weshalb es grundsätzlich nicht diskriminierend sei, wenn ein Staat Gebietsfremden bestimmte Steuervergünstigungen vorenthalte, die er Gebietsansässigen gewährt bzw. wenn für sie gewisse Vereinfachungen vorsehe. Anders verhalte es sich jedoch dann, wenn der Gebietsfremde im Ansässigkeitsstaat keine nennenswerten Einkünfte habe und sein steuerbares Einkommen im Wesentlichen aus dem Tätigkeitsstaat stammt. In diesem Fall könnten sich die vorgesehenen Abzüge im Ansässigkeitsstaat nicht auswirken, womit die persönliche Lage dieser steuerpflichtigen Personen weder im Ansässigkeits- noch im Tätigkeitsstaat (angemessen) berücksichtigt werde. Darin liege eine verpönte Diskriminierung (EuGH-Urteil vom 14.2.1995 i.S. R. Schumacker, Rs C-279/93 = IStR

1995, 126; vgl. Zusammenstellung der Rechtsprechung in: Locher, Kommentar, Einführung zu Art. 83 ff. N 44), welche zu beseitigen sei. Die Lehre teilt diese Auffassung; deshalb seien unter solchen Umständen bestimmte Tarifkorrekturen nötig (Locher, ebenda, Einführung zu Art. 83 ff. N 39, mit Verweisungen). Diese dürfen sich allerdings nicht auf objektsbezogene Abzüge beschränken; auch allgemeine Abzüge müssen insofern zulässig sein. Der gegenteiligen Auffassung (Zigerlig/Jud, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band 1/2b, 2. A., 2008, Art. 91 N 13) ist nicht zu folgen.

Mit Grundsatzentscheid vom 26. Januar 2010 (2C_319/2009, www.bger.ch) zur schweizerischen Quellensteuer übernahm das Bundesgericht diese Rechtsprechung und erwog unter Hinweis auf das Diskriminierungsverbot in DBA und im FA, dass im Ausland wohnhafte Arbeitnehmer mit Arbeitsort Schweiz Anrecht auf dieselben Abzüge haben müssen wie in der Schweiz wohnhafte Schweizer. Ob es sich dabei um einen Grenzgänger oder aber einen internationalen Wochenaufenthalter handelt, kann keine Rolle spielen. Voraussetzung ist gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung einzig, dass das von einem solchen Quellensteuerbesteuerten erzielte Einkommen in der Schweiz mindestens 90% des Gesamteinkommens ausmache, weshalb er gewisse Aufwendungen im ausländischen Wohnsitzstaat steuerlich nicht absetzen könne; dergestalt aber werde seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nur ungenügend Rechnung getragen und trete eine verpönte Diskriminierung ein.

c) Der Pflichtige generiert sein steuerbares Einkommen, soweit erkennbar, beinahe ausnahmslos aus seiner Tätigkeit bei der C, also aus Schweizer Quelle. Wie es sich mit anderen Einkünften verhält, ist unklar. Immerhin gibt er lediglich noch bescheidene Einkünfte aus Guthaben sowie einen kleinen Verdienst seiner Ehefrau an. Offen ist hingegen, ob er auch noch über Liegenschaftseinkünfte verfügt (in der Steuererklärung 2007 sind keine deklariert). Jedenfalls liegt es nahe, dass er gewisse Aufwendungen wie z.B. die hohen Fahrtspesen zwischen dem deutschen Wohnort und dem schweizerischen Wochenaufenthaltsort sowie die mit dem Wochenaufenthalt zusätzlich verbundenen beruflichen Mehrkosten, welchen mit dem (pauschalierten) Quellensteuertarif nicht Rechnung getragen wird, am Hauptsteuerdomizil schon mangels Steuersubstrat nicht in Abzug bringen kann. Hinzu kommt, dass solche Auslagen ohnehin direkt mit dem quellenbesteuerten Erwerbseinkommen verbunden sind. Insofern ist die genaue Lage ungewiss und besteht Abklärungsbedarf. Somit wird gestützt auf die neueste Rechtsprechung zu prüfen sein, ob der Pflichtige aufgrund der Tatsache,

dass er einen überwiegenden Anteil seines Einkommens in der Schweiz generiert, durch die Quellenbesteuerung gegenüber in der Schweiz wohnhaften Personen diskriminiert wird. Bei Bejahung wäre einer solchen durch Gewährung zusätzlicher im Inland vorgesehener Abzüge Abhilfe zu schaffen. Zu bestimmen, inwiefern dies notwendig ist, obliegt erstinstanzlich der Steuerverwaltung.

d) Dies führt zur Rückweisung des Geschäfts an das kantonale Steueramt und zur teilweisen Gutheissung der Rechtsmittel, soweit darauf eingetreten wird.

e) Anzufügen bleibt schliesslich, dass für eine nachträgliche ordentliche Veranlagung bzw. Einschätzung unter den gegebenen Umständen kein Raum ist (vorn E. 2b).

7. Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten anteilig aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG, § 151 Abs. 1 StG) und ist auf die Zusprechung einer Parteient-schädigung zu verzichten (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetz-es über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968; § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen, soweit darauf eingetreten wird. Der Einspracheentscheid vom 27. November 2009 wird aufgehoben und die Sache im Sinn der Erwägungen ins Einschätzungsverfahren an die Dienstabteilung Quellensteuer zurückgewiesen.
2. Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen, soweit darauf eingetreten wird. Der Einspracheentscheid vom 27. November 2009 wird aufgehoben und die Sache im Sinn der Erwägungen ins Veranlagungsverfahren an die Dienstabteilung Quellensteuer zurückgewiesen.

[...]